

Проблемы исчисления налога на сверхприбыль

Ерали Лаура, юрист департамента «Налоговое право» юридической фирмы «GRATA»

В качестве одного из ярких примеров изменения налоговой политики в отношении недропользователей в Республике Казахстан можно привести ситуацию с разрешением вопроса о проблемах исчисления налога на сверхприбыль.

Со второго полугодия 2005 г. налоговые органы Казахстана под кураторством Налогового комитета Министерства финансов Республики Казахстан провели ряд тематических налоговых проверок в отношении крупнейших недропользователей. Впервые за историю независимого Казахстана были проведены тематические проверки по налогу на сверхприбыль. Недропользователи были в недоумении от огромных сумм начисленного налога на сверхприбыль, пени и штрафов.

Налог на сверхприбыль впервые упоминается в налоговом законодательстве в начале 1995 г. Плательщиками налога на сверхприбыль тогда признавались все недропользователи, осуществляющие добычу полезных ископаемых и переработку техногенных образований и получающие дополнительные доходы от деятельности в относительно лучших природных условиях или реализующие добываемую продукцию в относительно лучших условиях рынка.

Закон о налогах содержал общие положения о плательщиках налога на сверхприбыль, форме его уплаты, в последующих редакциях были определены ставки налога на сверхприбыль. Подзаконного же регламентирования порядка исчисления и уплаты налога на сверхприбыль недропользователи не видели долгое время. Скорее всего, это объяснялось ранним этапом развития нефтяной индустрии: нефтяные месторождения находились все еще на стадии разведки, соответственно, не было даже прибыли, не говоря уже о так называемой сверхприбыли.

29 декабря 1997 г. приказом председателя Налогового комитета Министерства финансов

Республики Казахстан № 1 была утверждена Инструкция № 41 «О налогообложении недропользователей» (далее — Инструкция № 41). Впервые детально методика расчета (исчисления) налога на сверхприбыль была закреплена в Инструкции № 41, положения которой также содержали примеры исчисления налога на сверхприбыль, формулы и расчеты. С момента принятия Инструкции № 41 недропользователи руководствовались ее положениями.

Недропользователи Казахстана начали платить сверхприбыль в конце 1999 — нача-

ле 2000 г. Соответственно, с этого момента возникла необходимость в исчислении и уплате налога

Впервые детально методика расчета (исчисления) налога на сверхприбыль была закреплена в Инструкции № 41, положения которой также содержали примеры исчисления налога на сверхприбыль, формулы и расчеты.

на сверхприбыль. Стоит отметить, что были утверждены правила составления налоговой отчетности, недропользователи провели ряд переговоров с представителями налоговых органов в целях получения консультаций по правилам исчисления и уплаты налога на сверхприбыль.

Правильность, корректность и, соответственно, правомерность порядка исчисления и уплаты налога на сверхприбыль, используемого недропользователями, была подтверждена результатами комплексных налоговых проверок недропользователей за 2000–2004 гг. Результаты же последних тематических налоговых проверок, проведенных во втором полугодии 2005 г., показали, что недропользователи неправильно исчисляли налог на сверхприбыль. Более того, выводы проверяющих оказались противоречивыми, а именно: результаты ранее проведенных комплексных проверок в отношении налога на сверхприбыль существенно отличались от проведенных в 2005 г. тематических проверок по налогу на сверхприбыль, формулы исчисления налога на сверхприбыль, закреплённые в ежегодно (с 2000 г.) утверждаемых налоговыми органами правилах составления



налоговой отчетности, также различия с формулами, примененными в ходе тематических проверок.

Налоговые органы использовали принципиально новую для многих контрактов методику расчета налога на сверхприбыль.

В соответствии с положениями законодательства, действовавшего на момент заключения недропользователями нефтяных контрактов, и сложившейся практикой налог на сверхприбыль рассчитывался следующим образом:

доход после уплаты корпоративного подоходного налога (КПН) — налог на дивиденды — налог на сверхприбыль, уплаченный за предыдущий год = чистый доход · ставка налога на сверхприбыль = сумма налога на сверхприбыль

Указанная формула применялась в соответствии с положениями Инструкции № 41 и Правилами составления декларации по налогу на сверхприбыль.

Налоговые же органы в середине 2005 г. приняли внутренний акт, предусматривающий иной порядок исчисления налога на сверхприбыль, основу которого составлял лишь порядок определения чистого дохода. Так, налоговые органы, руководствуясь положениями пункта 30 статьи 5 Закона о налогах, предусматривающего, что под чистым доходом следует понимать налогооблагаемый доход за минусом подоходного налога, выплачиваемого по этому доходу, рассчитывают налог на сверхприбыль следующим образом:

доход после уплаты КПН = чистый доход · ставка налога на сверхприбыль = сумма налога на сверхприбыль

Таким образом, *налоговые органы посчитали, что при исчислении чистого дохода недропользователи необоснованно вычитают сумму уплаченного налога на дивиденды и сумму налога на сверхприбыль, уплаченного за предыдущий год.*

Основным аргументом налоговых органов при исчислении налога на сверхприбыль по приведенной выше формуле являются положения пункта 30 статьи 5 Закона о налогах, определяющие чистый доход как доход за минусом **только** корпоративного подоходного налога.

Как видно из изложенного, налоговые органы, руководствуясь крайне формальным подходом, несмотря на положения контрактов на недропользование, четко закрепляющих методику расчета налога на сверхприбыль, обозначили новую методику исчисления налога на сверхприбыль, существенно изменяющую экономический баланс интересов государства и недропользователя.

С первого января 2011 г. в Казахстане вводятся новые требования к автотранспортным средствам по выбросам вредных веществ, сообщает пресс-служба Министерства транспорта и коммуникаций Республики Казахстан.

«В соответствии с техническим регламентом «Требования к выбросам вредных (загрязняющих) веществ автотранспортных средств, выпускаемых в обращение на территории Республики Казахстан», утвержденным постановлением Правительства Республики Казахстан от 29 декабря 2007 г. № 1372, на территории Республики с 1 января 2011 г. вводятся требования к автотранспортным средствам по выбросам вредных веществ согласно экологическому этапу — 3 (Евро-3)», — указывается в сообщении ведомства.

С этой даты ввоз и производство автотранспортных средств, не соответствующих этим требованиям, будет запрещен. При этом уже эксплуатируемые на территории страны автомобили под действие требований экологического этапа — 3 не попадают и, следовательно, будут эксплуатироваться до полного износа.

«Подтверждение соответствия выпускаемых в обращение на территории Казахстана автотранспортных средств осуществляется в соответствии с Техническим регламентом «Требования к выбросам вредных (загрязняющих) веществ автотранспортных средств, выпускаемых в обращение на территории Республики Казахстан» и Требованиями к безопасности автотранспортных средств», — поясняется в сообщении.

«Новости-Казахстан». 26.10.2010

Мажилис Республики Казахстан одобрил ратификацию соглашения между правительствами Казахстана и России о строительстве третьего блока Экибастузской ГРЭС-2

Мажилис Парламента Республики Казахстан на пленарном заседании одобрил проект закона «О ратификации Соглашения между Правительством Республики Казахстан и Правительством Российской Федерации о строительстве и последующей эксплуатации третьего блока Экибастузской ГРЭС-2».

Вице-министр индустрии и новых технологий Республики Казахстан Дуйсенбай Турганов, представляя законопроект, сообщил, что подписание соглашения вызвано необходимостью развития АО «Станция Экибастузская ГРЭС-2» путем строительства третьего блока электростанции по техническим решениям, предусматривающим использование имеющейся у компании инфраструктуры и унификацию нового оборудования с оборудованием, эксплуатируемым в настоящее время.

Реализацию проекта осуществляет акционерное общество, участниками которого являются АО «Самрук-Казына» и ОАО «ИНТЕР РАО ЕЭС».

«Казинформ». 08.12.2010



Согласно статье 94 Закона о налогах **требования по уплате налогов и других обязательных платежей (налоговый режим)**, устанавливаемые для недропользователей, определяются в контрактах на недропользование между недропользователем и компетентным органом, уполномоченным Правительством Республики Казахстан. В соответствии со статьей 94-3 Закона о налогах **налоговый режим, установленный контрактом на недропользование, заключенным в установленном порядке и прошедшим обязательную налоговую экспертизу, действует неизменно до окончания срока действия контракта**, то есть это норма стабильности налогового режима.

Таким образом, положения контракта на недропользование, определяющие налоговый режим, имеют преимущественную силу над нормами Закона о налогах и недропользователь обязан уплачивать налоги и другие обязательные платежи в бюджет согласно налоговому режиму, установленному контрактом на недропользование.

Несмотря на изложенное выше, по состоянию на сегодняшний день судебная власть в этом вопросе солидарна с налоговыми органами. При этом окончательная точка в этом вопросе еще не поставлена. У первых недропользователей, столкнувшихся с этой проблемой, есть право до января — февраля 2007 г. обжаловать вынесенные в пользу налоговых органов судебные решения по налогу на сверхприбыль. (При этом следует также учитывать, что каждый контракт на недропользование и закрепленный в нем налоговый режим индивидуальны.)

Следует отметить, что согласно внесенным в Налоговый кодекс поправкам стабильность налогового режима, закрепленная в контрактах на недропользование, отменена для всех недропользователей в ретроспективном порядке, за исключением:

- недропользователей, осуществляющих свою деятельность на основании соглашения о разделе продукции;
- нескольких недропользователей, осуществляющих деятельность на основании контракта на недропользование.

Согласно новой методике расчета налога на сверхприбыль плательщики налога применяют скользящую шкалу ставок от 0 до 60 % в зависимости от процента чистого дохода,

превышающего 25 % отношения чистого дохода к вычетам для исчисления налога на сверхприбыль.

Плательщиками налога на сверхприбыль являются недропользователи Казахстана, за исключением недропользователей, осуществляющих деятельность на основании следующих контрактов на недропользование:

- a) соглашения о разделе продукции;
- b) на разведку и добычу или добычу общераспространенных полезных ископаемых, подземных вод и (или) лечебных грязей (при условии, что данные контракты не предусматривают добычу других видов полезных ископаемых);
- c) на строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с разведкой и добычей.

Объектом обложения налогом на сверхприбыль является часть чистого дохода по каждому отдельному контракту на недропользование, превышающая сумму, равную

25 % от суммы вычетов недропользователя. Согласно нормам Налогового кодекса, действующего с 2009 г., общий принцип

исчисления налога на сверхприбыль остался таким же, как и в 2005 г., однако были внесены изменения, касающиеся определения дохода до уплаты КПН.

Доход до уплаты КПН, то есть налогооблагаемый доход, определяется как положительная разница между совокупным годовым доходом и вычетами для исчисления налога на сверхприбыль, которые кроме вычетов для целей исчисления КПН включают:

- фактические расходы на приобретение и (или) создание фиксированных активов;
- расходы по действующим фиксированным активам, введенным в эксплуатацию с 1 января 2009 г., в пределах суммы оставшейся стоимости данных активов, не отнесенной на вычеты для целей налога на сверхприбыль в предыдущих налоговых периодах;
- расходы, понесенные в течение налогового периода последующих расходов на фиксированные активы, отнесенных в бухгалтерском учете на увеличение балансовой стоимости фиксированных активов;



- расходы недропользователей, подлежащие отнесению на вычеты путем начисления амортизации;
- убытки, понесенные недропользователем за предыдущие налоговые периоды по контракту на недропользование.

Далее, нужно определить соотношение дохода после уплаты КПН, то есть чистого дохода, и вычетов для целей исчисления КПН. В случае если данное соотношение превышает коэффициент 1,25, то сумма превышения будет базой для исчисления налога на сверхприбыль:

доход после уплаты КПН = чистый доход

**чистый доход, превышающий коэффициент 1,25
• ставка налога на сверхприбыль по скользящей шкале = сумма налога на сверхприбыль**

* * *

Резюмируя изложенное, следует отметить, что, несмотря на изменения, внесенные в Налоговый кодекс в части методики расчета налога на сверхприбыль, которые в какой-то мере упростили порядок расчета, плательщики налога на сверхприбыль все еще испытывают практические трудности при применении данного расчета.

До отмены стабильности налогового режима основной причиной возникновения налоговых споров по налогу на сверхприбыль являлось различное понимание налогоплательщиком и государством содержания налоговой стабильности, стабильности налогового режима: налогоплательщик-недропользователь толковал все неточности и пробелы в законодательстве в свою пользу, а государство в лице налоговых органов расширительно и зачастую необоснованно формально толковало некоторые нормы применимого налогового законодательства, не учитывая положения самого контракта на недропользование.

Все эти вопросы на протяжении последних пятнадцати лет являются открытыми и актуальнейшими для недропользователей Казахстана. Для их успешного разрешения необходим систематизированный и, самое главное, справедливый подход с точки зрения баланса экономических интересов сторон. ❧

Недропользование

Правительство Республики Казахстан с декабря предоставит льготы по НДС для низкорентабельных месторождений

Недропользователи, разрабатывающие низкорентабельные месторождения, смогут подать заявку на получение льготы по налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ) уже в следующем месяце, сообщил вице-премьер Республики Казахстан Ербол Орынбаев.

«Тем, кто разрабатывает низкорентабельные, высоковязкие месторождения законодательно такая возможность будет предоставлена (получение льгот по НДС)», – сказал Е. Орынбаев в интервью журналистам, участвующим в конференции «Реформы в области ведения бизнеса – улучшение условий для предпринимателей».

«Я знаю, что постановление правительства уже на выходе. Решение уже фактически принято. Все технические согласования завершены, и я думаю, что компании смогут подать (заявку на получение преференции по выплате НДС) уже в следующем месяце», – отметил вице-премьер.

Он пояснил, что обязательным условием для получения преференции по НДС является нулевой процент рентабельности месторождения.

«Если у них есть хотя бы один процент рентабельности, они должны заплатить НДС», – уточнил Е. Орынбаев.

По его словам, это условие относится и к горнорудной промышленности. «К сожалению, горнорудные (предприятия) уже подавали (заявки), и я думаю, еще будут подавать, но они все оказались рентабельными. Я знаю, что несколько месторождений сейчас оцениваются (по рентабельности), там действительно очень бедная руда, но в целом за период кризиса таких (низкорентабельных горнорудных месторождений) не нашлось», – пояснил заместитель главы правительства.

«Новости-Казахстан». 12.11.2010

Нефтяная отрасль

Экспорт нефти через систему КТК за десять месяцев увеличился на 1,4 %

Каспийский трубопроводный консорциум (КТК) в январе – октябре 2010 г. отгрузил на экспорт со своего морского терминала под Новороссийском 29,145 млн тонн нефти, что на 1,42 % больше, чем за аналогичный период прошлого года.

При этом в октябре экспорт через КТК составил 3,097 млн тонн, что на 3,34 % больше уровня октября прошлого года (2,941 млн тонн) и на 9,7 % выше показателя сентября текущего года (2,824 млн тонн).